

**Audience publique du 26 octobre 2011**

Recours formé par  
la société anonyme ..., ...,  
contre des bulletins de l'impôt émis par l'administration des Contributions directes  
en matière d'impôt sur le revenu des collectivités

---

**JUGEMENT**

Vu la requête inscrite sous le numéro 27387 du rôle et déposée le 19 octobre 2010 au greffe du tribunal administratif par Maître Jean-Pierre Winandy, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de la société anonyme ..., établie et ayant son siège social à L-..., inscrite au registre du commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro B...., tendant à la réformation, sinon à l'annulation d'un bulletin de l'impôt sur le revenu des collectivités de l'année 2006, d'un bulletin de l'impôt commercial communal de l'année 2006, d'un bulletin d'établissement de la valeur unitaire au 1<sup>er</sup> janvier 2007 et d'un bulletin de l'impôt sur la fortune de l'année 2007, tous émis le 23 décembre 2009 ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 18 janvier 2011 ;

Vu le mémoire en réplique déposé par Maître Jean-Pierre Winandy au nom et pour compte de la société anonyme ..., au greffe du tribunal administratif le 18 février 2011 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment les décisions déférées ;

Entendu le juge-rapporteur en son rapport, ainsi que Maître Georges Simon, en remplacement de Maître Jean-Pierre Winandy, et Madame le délégué du gouvernement Caroline Peffer en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 10 octobre 2011.

---

En date du 23 février 2009, la société anonyme ... remet à l'administration des Contributions directes sa déclaration pour l'impôt sur le revenu des collectivités et pour l'impôt commercial de l'année 2006.

Par courrier du 16 novembre 2009, l'administration des Contributions directes s'adressa à la société anonyme ... en application des § 205 (3) de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « *AO* », aux fins de l'informer que le bureau d'imposition sociétés 6 envisagerait de procéder à des modifications essentielles, en ce sens que la participation d'... dans ... échangée intégralement au profit d'actions dans la société ...serait à considérer comme une cession à titre onéreux, voire une vente, et qu'... ne saurait être admise à invoquer l'application

de l'article 166 L.I.R. pour ce qui concerne les dividendes, au motif que les critères de détention pendant une période ininterrompue d'au moins 12 mois ne seraient pas remplis.

En date du 23 décembre 2009, les bulletins de l'impôt sur le revenu des collectivités de l'année 2006, de l'impôt commercial communal de l'année 2006, d'établissement de la valeur unitaire au 1<sup>er</sup> janvier 2007 et de l'impôt sur la fortune 2007 ont été émis conformément aux redressements annoncés par l'administration des Contributions directes en date du 16 novembre 2009.

En date du 24 mars 2010, la société anonyme ... réclama contre les bulletins prévus.

A défaut de réponse du directeur de l'administration des Contributions directes endéans un délai de 6 mois, la société anonyme ... a introduit, par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 19 octobre 2010, un recours tendant à la réformation, sinon à annulation du bulletin de l'impôt sur le revenu des collectivités de l'année 2006, du bulletin de l'impôt commercial communal de l'année 2006, du bulletin d'établissement de la valeur unitaire au 1<sup>er</sup> janvier 2007 et du bulletin de l'impôt sur la fortune de l'année 2007.

En vertu de l'article 8 (3) 3. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, un bulletin d'impôt peut être directement déféré au tribunal administratif lorsqu'une réclamation au sens du paragraphe 228 AO ou une demande en application du paragraphe 131 AO a été introduite et qu'aucune décision directoriale définitive n'est intervenue dans le délai de six mois à partir de la demande. Dans la mesure où le directeur de l'administration des Contributions directes n'a pas pris position suite à la réclamation introduite en date du 24 mars 2010, le tribunal est compétent pour connaître du recours en réformation introduit à titre principal, qui est également recevable pour avoir été introduit dans les formes et délai de la loi.

Il n'y a partant pas lieu d'analyser le recours subsidiaire en annulation.

A l'appui de son recours, la partie demanderesse fait valoir que la déclaration d'impôt sur le revenu des collectivités pour l'année 2006 aurait contenu une erreur matérielle dans la mesure où l'évaluation de la participation acquise en date du 10 mars 2006 dans la société ... serait erronée et qu'en conséquence une rectification de cette valeur devrait être effectuée, de même qu'une rectification du bénéfice imposable de la demanderesse voire de la cote d'impôt en résultant. La demanderesse prétend plus particulièrement que la valeur de la participation litigieuse ne serait pas de ....- euros, mais au moins de ....- euros.

Le délégué du gouvernement estime que la prétendue erreur ne serait certainement pas due à une simple inadvertance et qu'il serait intéressant de savoir comment cette même erreur aurait pu être commise et comment elle aurait été découverte soudainement par la demanderesse. En effet, tant le bilan que les autres pièces comptables versées à l'appui de la déclaration de l'impôt sur le revenu de l'année 2006, indiqueraient une valeur de ....- euros. A l'appui de ses prétentions la demanderesse ne présenterait aucune pièce qui établirait la valeur véritable de la participation litigieuse, alors qu'en vertu de l'article 59 de la loi modifiée du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives, ci-après dénommée « la loi du 21 juin 1999 », la preuve des faits libérant de l'obligation fiscale ou réduisant la cote d'impôt incomberait au contribuable. A défaut de cette preuve les affirmations de la partie demanderesse resteraient au stade de pures allégations.

La demanderesse réplique que la véritable valeur de la participation litigieuse ressortirait des faits de l'espèce, qui ne seraient d'ailleurs pas contestés par l'Etat. Son raisonnement serait par ailleurs confirmé par deux rapports d'évaluation qu'elle verse en cause.

Force est au tribunal de constater qu'en vertu du principe d'ordre public de la détermination exacte des bases d'imposition, les autorités fiscales sont obligées à mettre tout en œuvre pour arriver à une imposition sur des bases qui correspondent le plus exactement possible à la réalité. Le contribuable qui n'est pas d'accord avec les conclusions retenues par le bureau d'imposition lors de l'émission des bulletins d'impôt, ne peut prospérer dans sa réclamation que s'il rapporte la preuve que sa situation économique s'écarte de manière significative des bases d'imposition fixées par le bulletin d'impôt. Il en découle qu'il incombe au contribuable de prouver, pièces à l'appui, que la base taxable retenue par le bureau lors de l'émission des bulletins d'impôt ne correspond pas à la réalité économique. En effet, lors de la phase contentieuse, l'article 59 de la loi du 21 juin 1999 impose au contribuable la preuve des faits le libérant de l'obligation fiscale ou réduisant la cote d'impôt lui applicable.

En l'espèce, les prétentions de la partie demanderesse sont, quant à leur principe, soutenues par deux rapports dressés par des experts comptables, rapports qui ont été versés comme pièce avec le mémoire en réplique de la demanderesse, mais par rapport auxquels le délégué du gouvernement, à défaut de déposer un mémoire en réplique, n'a pas pris position et, par conséquent, n'a pas présenté d'indices concrets afin de mettre en doute la régularité et la force probante des pièces versées, de sorte que le tribunal est amené à conclure que les pièces versées par la demanderesse sont à prendre en considération pour établir les bulletins d'impôt déferées.

Or, étant donné qu'il était dans l'intention du législateur de ne pas faire du tribunal un « taxateur » et de ne pas l'amener à s'immiscer dans le domaine de l'administration sous peine de compromettre son statut judiciaire, son rôle consiste à dégager les règles de droit et à opérer les qualifications nécessaires à l'application utile de la législation fiscale, sans pour autant porter sur l'intégralité de l'imposition, ni aboutir à fixer nécessairement une nouvelle cote d'impôt,<sup>1</sup> de sorte qu'il y a lieu de renvoyer le dossier au bureau d'imposition afin que ce dernier fixe la cote d'impôt au vu des pièces présentées par la demanderesse, y compris celles versées lors de la procédure contentieuse.

### **Par ces motifs,**

le tribunal administratif, première chambre, statuant contradictoirement ;

reçoit le recours principal en réformation en la forme ;

au fond le déclare fondé ;

partant, par réformation, dit qu'il y a lieu d'émettre le bulletin de l'impôt sur le revenu des collectivités de l'année 2006, le bulletin de l'impôt commercial communal de l'année 2006, le bulletin d'établissement de la valeur unitaire au 1<sup>er</sup> janvier 2007 et le bulletin de l'impôt sur la

---

<sup>1</sup> Cf. TA 29 mars 1999, n° 10428 du rôle, Pas. adm. 2010, V° Impôts, n° 692, et les références y citées

fortune de l'année 2007 de la société anonyme ... au vu des pièces versées, y compris ceux versées au cours de la phase contentieuse ;

renvoie le dossier en prosécution de cause au bureau d'imposition compétent ;

dit qu'il n'y a pas lieu d'analyser le recours subsidiaire en annulation ;

condamne l'Etat aux frais.

Ainsi jugé par :

Marc Sünner, vice-président,  
Claude Fellens, premier juge,  
Thessy Kuborn, juge,

et lu à l'audience publique du 26 octobre 2011 par le vice-président, en présence du greffier Michèle Hoffmann.

s. Michèle Hoffmann

s. Marc Sünner

**Reproduction certifiée conforme à l'original**

Luxembourg, le 28 octobre 2011  
Le Greffier du Tribunal administratif